

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DAN MOTIVASINYA TERHADAP
KESENJANGAN ANGGARAN PADA DINAS DAN BADAN DALAM LINGKUP
PENELITIAN DAERAH KABUPATEN TANJUNG JABUNG TIMUR**

Idaelvia Deviani¹⁾, Sri Rahayu, Asep Machpudin²⁾

¹⁾*Alumni Magister Ilmu Akuntansi Pascasarjana Universitas Jambi*

²⁾*Dosen Pembimbing*

ABSTRACT

The study aims to verify the effect of budget participation and motivation against the budget disparities and the influence of budget participation. In this study, the sample taken were 114 respondents from the 25 Department and Agency at Tanjung Jabung Timur Local Government Unit. The analysis using is multiple linear regression method, followed by hypothesis testing. Testing in this study is using SPSS version 20 for Windows. Results of research showed that budgeting participation and motivation of the budget performance, The both of variable influence of the disparities in the budgeting, that the participation variable budget is an influential variable partially to the disparities in the budget, and prove that the motivation variable budget performance is an influential variable partially to the budget disparities at the Department and the Agency in Tanjung Jabung Timur.

Keywords: Budget Partisipation, Motivation, Budget disparities.

ABSTRAK

Penelitian bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi anggaran dan motivasi terhadap kesenjangan anggaran dan pengaruh partisipasi anggaran. Dalam penelitian ini sampel yang diambil adalah 114 responden dari 25 Dinas dan Badan pada Satuan Kerja Pemerintah Daerah Kabupaten Tanjung Jabung Timur. Analisis yang digunakan adalah Multipel Linier regresi, dilanjutkan dengan pengujian hipotesis. Pengujian ini menggunakan *software SPSS versi 20 for windows*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan motivasi kinerja anggaran, kedua variabel berpengaruh terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran, hal tersebut membuktikan bahwa variabel partisipasi anggaran merupakan variabel yang berpengaruh secara parsial terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran, dan membuktikan bahwa variabel motivasi kinerja anggaran merupakan variabel yang berpengaruh secara parsial terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur

Kata Kunci: Partisipasi Anggaran, Motivasi, dan Kesenjangan Anggaran.

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Indonesia menganut asas desentralisasi yang memberikan kebebasan dan keluasan kepada Pemerintah Daerah dalam menyelenggarakan pemerintah melalui Otonomi Daerah. Berdasarkan Undang-undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah dan Pemerintah Daerah Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 38 Tahun 2007 tentang Pembagian Urusan Pemerintahan antara Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah Propinsi, dan Pemerintah Kabupaten/Kota Pemerintah dituntut lebih memberikan layanan kepada masyarakat dengan menerapkan asas pelayanan publik yang didalamnya meliputi : transparansi, akuntabilitas, partisipatif, kesamaan hak, keseimbangan hak dan kewajiban.

Pertimbangan mendasar dari 18 UU 1945, yaitu, dengan melaksanakan otonomi daerah dengan melaksanakan otonomi yang luas, nyata dan bertanggung jawab dan bertanggung jawab. Otonomi Daerah di Indonesia didasarkan pada Undang-undang nomor 22 tahun 1999 juncto Undang-undang nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-undang nomor 25 tahun 1999 juncto Undang-undang nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah dengan sistem pemerintahan desentralisasi dan sudah mulai efektif dilaksanakan sejak 1 Januari 2001.

Pertimbangan mendasar dari terselenggaranya Otonomi daerah adalah ditinjau dari perkembangan kondisi di dalam negeri yang mengindikasikan bahwa rakyat menghendaki keterbukaan dan kemandirian (desentralisasi). Kondisi di luar negeri juga menunjukkan semakin maraknya globalisasi yang menuntut daya saing tiap Negara, termasuk daya saing Pemerintahan Daerahnya (Halim, 2009). Selanjutnya peningkatan kemandirian Pemerintah daerah tersebut diharapkan dapat diraih melalui otonomi daerah.

Tujuan program otonomi daerah menurut Bastian (2008) adalah : Untuk menciptakan kehidupan politik yang lebih demokratis, menciptakan sistem yang lebih menjamin pemerataan dan keadilan, memungkinkan setiap daerah menggali potensi natural dan kultural yang dimiliki, dan kesiapan menghadapi tantangan globalisasi, serta yang sangat penting adalah terpeliharanya Negara Kesatuan Republik Indonesia. Dengan kata lain, pemerintah ingin melaksanakan pasal 18 UU 1945, yaitu, dengan melaksanakan otonomi daerah dengan melaksanakan otonomi yang luas, nyata dan bertanggung jawab dan bertanggung jawab. Otonomi Daerah di Indonesia didasarkan pada Undang-undang nomor 22 tahun 1999 juncto Undang-undang nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-undang nomor 25 tahun 1999 juncto Undang-undang nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah

dengan sistem pemerintahan desentralisasi dan sudah mulai efektif dilaksanakan sejak 1 Januari 2001.

Umumnya faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan otonomi daerah adalah kemampuan sumber daya manusia (aparatur maupun masyarakat), sumber daya alam, kemampuan keuangan (finansial), kemampuan manajemen, kondisi sosial budaya masyarakat, dan karakteristik ekologis. Misi utama Undang-undang nomor 33 tahun 2004 adalah bukan hanya melimpahkan kewenangan pembangunan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah, tetapi yang lebih penting adalah efisiensi dan efektivitas sumber daya keuangan. Selanjutnya Bastian (2008) menyatakan bahwa diperlukan suatu laporan keuangan yang handal dan dapat dipercaya agar dapat menggambarkan sumber daya keuangan daerah berikut dengan analisis prestasi pengelolaan sumber daya keuangan daerah itu sendiri.

Penyusunan anggaran dan pelaksanaan anggaran untuk mencapai tujuan yang telah diharapkan sesuai dengan visi dan misi yang telah direncanakan.

Mencegah dampak disfungsional anggaran tersebut kontribusi terbesar dari kegiatan penganggaran terjadi jika semua pihak diperbolehkan untuk berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih dimana keputusan tersebut akan memiliki dampak masa depan. Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi ketika antara pihak eksekutif yaitu pemerintah daerah, legislatif yaitu DPRD, dan masyarakat bekerjasama dalam pembuatan anggaran.

Partisipasi penyusunan anggaran akan meningkatkan kinerja manajemen karena komunikasi antara bawahan dengan atasan dalam membuat keputusan bersama menimbulkan motivasi dalam bekerja. Serta dengan adanya partisipasi tersebut, akan meningkatkan komitmen untuk lebih bertanggung jawab atas setiap keputusan yang telah ditetapkan. Kepala Dinas akan termotivasi untuk meningkatkan kinerja yang lebih baik berkomitmen pada organisasinya.

Pemerintah harus mengingat bahwa maksud penyusunan anggaran adalah untuk memotivasi karyawan serta mengkoordinasikan pelaksanaan anggaran. Pemerintah perlu pertimbangan aspek etika dan perilaku dalam penganggaran untuk memotivasi masing-masing individu agar dapat terlibat dalam penyusunan anggaran dan pelaksanaan anggaran untuk mencapai tujuan yang telah diharapkan sesuai dengan visi dan misi yang telah direncanakan.

Pada organisasi sektor publik, anggaran dapat digunakan untuk menilai kinerja para pimpinan SKPD, sehingga anggaran mampu mempengaruhi perilaku dan kinerja manajemen. Anggaran digunakan untuk mengendalikan dan menentukan bidang masalah dalam organisasi dengan membandingkan hasil kinerja manajemen yang telah dianggarkan secara periodik. Agar suatu anggaran tepat sasaran dan sesuai dengan tujuan maka diperlukan kerjasama

yang baik antara bawahan dan atasan dalam penyusunan anggaran. Karena proses penyusunan anggaran merupakan proses kegiatan yang penting dan kompleks, adanya kemungkinan akan menimbulkan dampak fungsional terhadap sikap dan perilaku anggota organisasi (Dedi, 2008).

Penyusunan anggaran tidak hanya terjadi pada perusahaan swasta namun juga dilakukan oleh organisasi publik seperti Dinas dan Badan. Pada Dinas dan Badan proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang penting dan melibatkan berbagai pihak kepala Dinas dan Badan (dalam hal ini manajer tingkat atas) maupun anggota Dinas dan Badan (dalam hal ini manajer tingkat bawah) yang akan memainkan peran dalam mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif dan tujuan anggaran, dimana anggaran senantiasa digunakan sebagai pihak tolak ukur terbaik dalam menilai kinerja pada Dinas dan Badan.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka peneliti merumuskan masalah penelitian sebagai berikut:

1. Apakah partisipasi anggaran dan motivasi berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran?
2. Apakah partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran?
3. Apakah motivasi pimpinan (Kepala Dinas dan Badan) berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran?

1.3 Tujuan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji pengaruh partisipasi dan motivasi pimpinan (Kepala Dinas dan Badan) sebagai pemegang anggaran terhadap kesenjangan anggaran.
2. Untuk menguji pengaruh partisipasi terhadap kesenjangan anggaran.
3. Untuk menguji pengaruh motivasi pimpinan (Kepala Dinas dan Badan) terhadap kesenjangan anggaran.

1.4 Tujuan Penelitian

Adapun kegunaan yang diharapkan dapat diperoleh dari hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

1.4.1 Aspek Teoritis

Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa partisipasi anggaran, dan motivasi yang terdapat pada

Satuan Kerja Dinas dan Badan Pemertintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran yang terjadi pada Dinas dan Badan Kabupaten Tanjung Jabung Timur. Selain itu penelitian ini juga memberikan bukti empiris bahwa Teori Agensi mendukung penyusunan anggaran Dinas dan Badan Kabupaten Tanjung Jabung Timur yaitu adanya peran bawahan (agen) yaitu badan penyusun anggaran yang diberikan wewenang untuk menyusun anggaran Dinas dan Badan oleh atasan (*principal*) yaitu kepala Dinas dan Badan.

Penelitian ini juga memberikan dukungan pada Teori Atribusi yang menyatakan bahwa perilaku manusia dipengaruhi faktor internal dan eksternal, yang dalam penelitian ini adalah perilaku badan penyusun anggaran yang dipengaruhi motivasi (internal) yaitu dorongan dari dalam dirinya agar bertindak melakukan kesenjangan anggaran agar tercapainya kinerja anggaran yang baik untuk memperoleh kompensasi, sedangkan dengan partisipasi anggaran (eksternal) badan penyusun anggaran cenderung untuk melakukan kesenjangan anggaran diharapkan dapat mengurangi kesenjangan anggaran.

1.4.2 Aspek Praktis

Penelitian ini dapat menjadi masukan serta bahan referensi untuk pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur dalam proses penyusunan dan pengawasan anggaran keuangan dengan penerapan partisipasi dan motivasi yang baik diharapkan dapat meningkatkan kualitas kinerja individu dan organisasi serta mengurangi tindakan penyelewengan terutama dalam memberantas tindak pidana korupsi, dan peningkatan kepedulian terhadap pelayanan, kepuasan dan kepentingan publik. Penerapan partisipasi dan motivasi yang tinggi dan yang baik diharapkan dapat mengurangi kesenjangan anggaran dalam penyusunan anggaran pemerintah kota maupun pemerintah daerah sehingga dapat menurunkan kesenjangan anggaran yang terjadi.

1.4.3 Aspek Kebijakan

Penelitian ini dapat dijadikan masukan bagi pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur dalam membuat regulasi yang berkaitan dengan tata cara penyusunan anggaran. Pembuatan regulasi tersebut dapat berdampak pada tidak terjadi kesenjangan anggaran pada Dinas dan Badan Kabupaten Tanjung Jabung Timur. Penelitian ini juga sebagai masukan dalam menilai perilaku dan sikap terhadap kinerja aparatur pemerintah daerah, dalam pengelolaan anggaran keuangan daerah.

2. KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Teori Agensi

Teori Agensi merupakan basis teori yang mendasari praktek bisnis perusahaan yang dipakai selama ini, yang berakar dari sinergi teori ekonomi, teori keputusan, sosiologi dan teori organisasi, yang pada prinsipnya menjelaskan hubungan kontak aktual antara pihak yang mendelegasikan pengambilan keputusan tertentu (prinsipal) dengan pihak yang menerima pendelegasian tersebut (agen).

Salah satu hipotesis keagenan adalah manajemen memaksimalkan kesejahteraan dengan cara mengurangi biaya keagenan yang muncul dari *monitoring* dan *contracting* (Jensen dan Meckling, 2010). Untuk memonitoring apa yang dilakukan oleh manajemen, pemilik mengharuskan manajemen membuat anggaran dan melaporkan anggaran yang telah dibuatnya. Jika dianalogikan pada organisasi pemerintahan daerah dan SKPD, keduanya juga diharuskan membuat anggaran. Pemerintah daerah maupun SKPD secara sadar atau tidak, teori agensi ini telah dipraktekan, termasuk pemerintahan daerah di Indonesia.

2.1.2 Teori Atribusi

Teori Atribusi membantu dalam menjelaskan bagaimana seseorang menilai orang lain, terutama dihubungkan dengan bagaimana memaknai perilaku dari seseorang (Robbins, 2009). Berdasarkan teori tersebut, penilaian terhadap orang lain akan sangat dipengaruhi dengan pemaknaan terhadap perilaku orang tersebut.

Teori ini juga menyebutkan bahwa perilaku seseorang dipengaruhi oleh dua aspek yang berlainan yaitu aspek internal dan aspek eksternal. Aspek internal berhubungan dengan faktor-faktor dalam diri seseorang yang berada dalam kendali individu, sedangkan aspek eksternal berhubungan dengan faktor-faktor yang ada diluar individu misalnya orang lain maupun lingkungan kerja (Robbis, 2009).

Teori Atribusi dapat digunakan untuk menjelaskan bagaimana badan penyusun anggaran dalam pemerintah daerah dalam menyusun anggaran dipengaruhi oleh dua faktor yaitu, faktor internal dan eksternal. Faktor internal yang dapat mempengaruhi dalam penyusunan anggaran antara lain motivasi yang dimiliki oleh penyusun anggaran sedangkan faktor eksternal yang dapat mempengaruhi dalam menyusun anggaran SKPD (Dinas dan Badan) adalah partisipasi anggaran.

2.1.3 Definisi dan Fungsi Anggaran

Welsch (2009) mendefinisikan anggaran sebagai berikut:

"Profit planning and control may be broadly as de fined asistematic and formalized approach for accomplishing the planning, coordinating and control responsibility of management"

Berdasarkan pengertian diatas, anggaran terkait dengan fungsi-fungsi dasar manajemen yang meliputi fungsi perencanaan, koordinasi, dan pengawasan. Jadi apabila anggaran dihubungkan dengan fungsi dasar manajemen maka anggaran meliputi fungsi perencanaan, pengarahannya, mengorganisasi dan mengawasi setiap satuan dan bidang-bidang organisasional didalam badan usaha. Pengertian anggaran diatas memberikan kesimpulan yaitu bahwa anggaran harus bersifat formal artinya anggaran disusun dengan sengaja dan bersungguh-sungguh dalam bentuk tertulis dan teliti. Bahwa anggaran bersyarat sistematis artinya anggaran disusun secara berurutan dan bersarkan logika. Manajer diharapkan pada suatu tanggungjawab untuk mengambil keputusan sehingga anggaran merupakan hasil pengambilan keputusan yang berdasarkan asumsi tertentu. Untuk keputusan yang diambil oleh manajer tersebut, merupakan pelaksanaan fungsi manajer dari segi perencanaan, pengarahannya, dan pengawasan.

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pihak yang membuat keputusan (Mulyadi, 2001).

2.1.4 Kesenjangan Anggaran

Ketika *principal* menyewa agen untuk melaksanakan suatu jasa, *principal* akan memberikan tugas dan mendelegasikan wewenang kepada agen untuk membuat keputusan. Hal inilah yang akan menimbulkan partisipasi manajemen dalam penyusunan anggaran. Partisipasi penganggaran merupakan proses di mana individu-individu, baik atasan maupun bawahan, terlibat dan mempunyai pengaruh dalam menentukan target anggaran.

Begitu pula yang terjadi pada organisasi publik semisal pemerintah daerah, dalam penyusunan anggaran pemerintah daerah tidak hanya melibatkan kepala dari masing-masing Dinas dan Badan namun juga mengikutsertakan anggota dari masing-masing Dinas dan Badan yang terlibat dalam penyusunan anggaran. Pemerintah pusat tidak turut serta dalam penyusunan anggaran Dinas dan Badan pada masing-masing pemerintah daerah dan menyerahkan sepenuhnya pada masing-masing Dinas dan Badan namun tetap dalam tanggung jawab pemerintah daerah.

Hal ini pada akhirnya memberikan kesempatan kepada masing-masing Dinas dan Badan untuk melakukan manipulasi anggaran yang pada akhirnya menimbulkan kesenjangan anggaran. Penyalahgunaan ini dilakukan dengan pembuatan *organizational slack*. *Slack* adalah selisih antara sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk efisien menyelesaikan suatu tugas dan jumlah

sumber daya yang lebih besar yang diperuntukkan bagi tugas tersebut. *Slack* diciptakan dengan mengestimasi pendapatan lebih rendah, mengestimasi biaya lebih tinggi, atau menyatakan terlalu tinggi jumlah *input* yang dibutuhkan untuk memproduksi suatu unit *output* (Ikhsan dan Ishak, 2009)

Menurut Supriyono dan Syakhroza (2010), *slack* yang terjadi dalam penyusunan anggaran disebabkan oleh bawahan kurang memiliki pengetahuan serta keterampilan yang memadai. Kesenjangan anggaran juga digambarkan sebagai *dysfunctional behavior* karena penyusun anggaran Dinas dan Badan berusaha untuk memuaskan kepentingannya yang nantinya akan merugikan pemerintah daerah.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Partisipasi Anggaran

Kenis (2008) mengemukakan bahwa dalam penyusunan anggaran perlu diperhatikan perilaku para pelaksana anggaran dengan cara mempertimbangkan hal-hal berikut ini:

- Anggaran harus dibuat serealitas mungkin, secermat mungkin sehingga tidak terlalu rendah atau terlalu tinggi. Anggaran yang dibuat terlalu tinggi hanyalah angan-angan.
- Untuk memotivasi manajer pelaksana diperlukan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran.
- Anggaran yang dibuat harus mencerminkan keadilan, sehingga pelaksana tidak merasa tertekan, tetapi termotivasi
- Untuk membuat laporan realisasi anggaran diperlukan laporan yang akurat dan tepat waktu, sehingga apabila terjadi penyimpangan yang memungkinkan dapat segera diantisipasi lebih dini.

Menurut Brownell (2009), partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran, sementara Chong (2008) menyatakan sebagai proses dimana bawahan/pelaksana anggaran diberikan kesempatan untuk terlibat dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran.

2.2.2 Motivasi

Wainer (2010), mengemukakan bahwa orang-orang yang mempunyai motivasi berprestasi tinggi ditandai oleh: (1) berusaha untuk melakukan kegiatan yang meningkatkan prestasi, (2) berusaha untuk menghindari terjadinya kegagalan, (3) bekerja dengan intensitas yang lebih tinggi dan (4) memilih tugas yang mempunyai tingkat kesulitan. Pendapat ini pun menggambarkan bahwa seseorang yang mempunyai motivasi tinggi untuk berprestasi akan selalu bekerja keras untuk mencapai hasil yang memuaskan dalam pekerjaannya, sebab yang

bersangkutan akan merasa bangga dan bahagia jika ia berhasil menyelesaikan suatu pekerjaan meskipun dengan mengerahkan segala kemampuan dan usaha maksimal yang cukup melelahkan, bahkan perasaan bangga/bahagia ini dapat semakin memperbesar dorongan seseorang untuk meraih prestasi yang lebih baik.

Motivasi itu merupakan dorongan yang timbul pada diri seseorang untuk berperilaku dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan, karena motivasi tersebut mempengaruhi seseorang untuk melakukan peningkatan aktivitas atau tindakan, serta mempertahankan kegiatan ke arah pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Motivasi merupakan proses biologis yang mencerminkan interaksi antara sikap, persepsi dan kemampuan lainnya yang ada pada diri seseorang. Proses psikologi tersebut dipengaruhi oleh dua faktor, yaitu: (1) faktor intrinsik yang meliputi : kepribadian, sikap, pengalaman, pribadi, latar belakang pendidikan, dan harapan atau cita-cita, dan (2) faktor ekstrinsik, yang meliputi: perilaku pimpinan, hubungan antara individu, atau antar individu dengan kelompoknya, sosial ekonomi dan sebagainya. Teori kognitif menyatakan bahwa tindakan individu dalam organisasi dimotivasi oleh pemikiran yang berkembang dari berbagai pengalaman melalui pembelajaran, berbagai pertimbangan serta serta alasan intelektual lainnya (Dunk dan Nouri, 2009). Proses penyusunan anggaran yang melibatkan penggunaan informasi melalui komunikasi antara bawahan dan atasan merupakan suatu mekanisme kognitif yang membantu meningkatkan motivasi manajer dalam pelaksanaan anggaran (Chow *et al*, 2008) dan mendorong tercapainya sasaran organisasi (Locke, 2008).

2.3 Hipotesis

2.3.1 Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kesenjangan Anggaran

Penyusunan anggaran merupakan salah satu hal yang menjadi dasar dalam penyelenggaraan pelayanan publik. Hal ini dikarenakan tanpa adanya anggaran maka suatu organisasi publik tidak akan dapat menjalankan perannya dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Pada pemerintah daerah, penyusunan anggaran diserahkan kepada badan khusus yang bertindak selaku penyusun dan pelaksana anggaran. Badan yang turut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai peran yang sama dengan manajer pada perusahaan swasta.

Penyusunan anggaran yang dilakukan oleh badan penyusun anggaran Dinas dan Badan dipengaruhi oleh faktor eksternal yaitu adanya partisipasi anggaran. Dengan adanya partisipasi anggaran maka akan menurunkan kesenjangan anggaran karena dalam menyusun anggaran tidak

hanya dilakukan oleh kepala Dinas dan Badan namun bersama-sama dengan anggota dewan penyusun anggaran SKPD yang lain.

Berdasarkan pada penelitian tersebut, maka peneliti berpendapat bahwa dengan peningkatan partisipasi anggaran akan meningkatkan kecenderungan dari badan penyusun anggaran SKPD (Dinas dan Badan) yang mengelola anggaran untuk melakukan kesenjangan anggaran. Pendapat ini juga sesuai dengan beberapa penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Ikhsan dan Ane (2009), Asriningati (2009), dan Falikhatun (2009), yakni partisipasi anggaran berpengaruh secara positif terhadap tingkatan kesenjangan anggaran.

Berdasarkan pada beberapa penelitian terdahulu, maka yang menjadi hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₁ : Partisipasi anggaran dan motivasi berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran.

2.3.2 Motivasi Penyusunan Anggaran

Dengan adanya motivasi maka akan meningkatkan kesenjangan anggaran karena dalam menyusun anggaran tidak hanya dilakukan oleh kepala Dinas dan Badan namun bersama-sama dengan anggota dewan penyusun anggaran SKPD yang lain. Hal ini tentu saja akan sarat dengan kepentingan yang dimiliki oleh kepala dan anggota dari badan penyusun anggaran SKPD.

Hal ini juga sesuai dengan yang dikemukakan teori atribusi bahwa dalam menyusun anggaran, badan penyusun anggaran juga dipengaruhi dua faktor yaitu faktor internal dan faktor eksternal (Robbins, 2009). Dunk dan Nouri (2008) menyatakan bahwa pihak manajemen maupun badan penyusun anggaran sebagai pelaksana dari anggaran tersebut mempunyai motivasi untuk melakukan tindakan yang mempengaruhi isi dari anggaran yang akan ditetapkan.

Melalui kesempatan tersebut digunakan pihak manajemen untuk mencapai keuntungan pribadi, khususnya dalam rangka memperoleh kompensasi atas kinerja anggaran divisinya, seperti yang telah diteliti oleh Schiff dan Lewin (2009). Motivasi kompensasi dapat membuat pihak penyusun anggaran akan cenderung untuk menganggarkan pendapatan sedikit lebih rendah dan pengeluaran dibuat sedikit lebih tinggi dengan tujuan agar mudah dicapai.

Hal ini dengan sendirinya akan meningkatkan kesenjangan anggaran yang dilakukan oleh eksekutif.

Dari pernyataan di atas, maka hipotesis ke dua yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₂ : Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran.

H₃ : Motivasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran.

3. METODOLOGI

3.1 Subjek dan Objek Penelitian

Subjek penelitian ini dilakukan pada 16 Dinas dan 9 Badan di Pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur. Dipilihnya Dinas dan Badan sebagai objek penelitian dikarenakan Dinas dan Badan adalah pelaksana atau pembuat anggaran serta akan melaporkan kinerjanya melalui laporan keuangan pemerintah daerah.

3.2 Metode dan Pendekatan Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode *explanatory survey method*, sehingga dapat diperoleh informasi yang tepat dan faktual mengenai pengaruh partisipasi kesenjangan anggaran, motivasi dan kesenjangan anggaran. Adapun pendekatan dalam penelitian ini pendekatan kuantitatif untuk mengukur dan menghubungkan variabel-variabel penelitian ini, yaitu mencatat dan menganalisis data dan hasil penelitian dengan menggunakan perhitungan statistik dengan menggunakan analisis regresi berganda. Sementara penelitian menggunakan alat uji interaksi.

3.3 Populasi dan Sampel Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada 16 Dinas dan 9 Badan di Pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur Provinsi Jambi. Dipilihnya Dinas dan Badan sebagai objek penelitian dikarenakan Dinas dan Badan adalah pelaksana atau pembuat anggaran serta akan melaporkan kinerjanya melalui laporan keuangan pemerintah daerah.

3.4 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan adalah data primer, yaitu data yang diperoleh secara langsung dengan cara memberikan bantuan daftar pertanyaan (kuesioner) yang telah disusun terlebih dahulu lalu disebarkan kepada responden, yaitu Kepala Dinas dan Badan di Pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

Pengumpulan data dalam penelitian menggunakan instrumen berupa kuesioner yaitu, seperangkat pertanyaan yang disusun untuk diajukan kepada responden. Kuesioner ini berisi daftar pertanyaan terstruktur yang ditujukan kepada responden dengan maksud untuk memperoleh informasi tertulis yang berkaitan dengan, partisipasi anggaran, dan motivasi.

3.5 Variabel Penelitian

3.5.1 Variabel Independen

1. Partisipasi dalam penyusunan anggaran (X₁)

Partisipasi penyusunan anggaran dalam penelitian ini adalah tingkat seberapa jauh

keterlibatan dan pengaruh bawahan dalam proses penyusunan anggaran yang ada di dalam divisi atau bagiannya baik secara periodik maupun tahunan. Indikator dari partisipasi anggaran adalah keterlibatan Kepala Dinas dalam penyusunan dan pelaksanaan anggaran, penghargaan atas keberhasilan dan kontribusi dalam wilayah pertanggungjawaban. Pengukuran variabel menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Sardjito dan Muthaheer (2009). Ada 5 (lima) item pertanyaan yang dipakai untuk mengukur partisipasi dengan menggunakan skala Likert lima poin, dimana skor terendah (poin 1) menunjukkan partisipasi rendah, sedangkan skor tinggi (poin 5) menunjukkan partisipasi.

2. Motivasi anggaran (X2)

Motivasi dalam penelitian ini didefinisikan sebagai perilaku penyusunan anggaran dalam mempengaruhi isi dari anggaran yang ditetapkan untuk memperoleh kompensasi atas pencapaian kinerja anggaran. Indikator dalam motivasi manajer adalah motivasi kekuasaan, motivasi afiliasi, motivasi kompetensi, motivasi *reward* dan motivasi *punishment*. Masing-masing bagian dari instrumen motivasi untuk pengukurannya menggunakan 10 item pertanyaan dengan skala likert lima poin. Skor terendah (poin 1) menunjukkan motivasi kerja rendah, sedangkan skor tinggi (poin 5) menunjukkan motivasi kerja tinggi. Pengukuran variabel menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Ikhsan (2008).

3.5.2 Variabel Dependen

Variabel dalam penelitian ini adalah Kesenjangan Anggaran (Y). Kesenjangan anggaran merupakan tujuan untuk menghindari resiko kegagalan dalam pencapaian target anggaran. ukuran keberhasilan atasan pada SKPD kabupaten Tanjung Jabung Timur dalam mencapai tujuannya.

3.6 Analisis Data

Dalam penelitian ini, sklala pengukuran yang digunakan adalah skala *likert* disebut pula dengan *summated-rating scale*, sebagaimana yang dinyatakan oleh Ghazali (2013) skla yang sering dipakai dalam penyusunan kuisisioner adalah skla ordinal atau sering disebut skala *Likert* yaitu skala yang berisi lima tingkat preferensi jawaban. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan menggunakan uji regresi linier berganda.

3.6.1 Uji Validitas

Uji validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan melakukan korelasi *bivariate* antara masing-masing indikator dengan total skor konstruk. Hasil analisis korelasi *bivariate* dengan melihat *Auput Pearson Correlation*.

3.6.2 Uji Realibilitas

Reliabilitas sebenarnya adalah untuk mengukur suatu kuisisioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuisisioner dikatakan realibel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali,2013).

3.6.3 Metode Analisis Data

Analisis data yang digunakan terdiri dari analisis linier berganda dan uji interaksi. untuk menguji pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan secara sasaran anggran dan strukru desentralisasi terhadap kinerja bawahan Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur. Sedangkan uji interaksi digunakan untuk menguji pengaruh variabel yang mempengaruhi hubungan partisipasi dan motivasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjab Timur. Untuk melihat pengaruh interaksi antara variabel dengan masing-masing variabel Linier berganda dengan rumus persamaan sebagai berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + \varepsilon$$

Variabel perkalian antara X1 dan X2 merupakan variabel moderating oleh karena menggambarkan pengaruh moderating variabel X2 terhadap hubungan X1 dan Y. Sedangkan variabel X1 dan X2 merupakan pengaruh langsung dari variabel X1 dan X2 terhadap Y, dimana:

Y = Nilai Konstanta

a = Konstanta

b1 = Koefisien regresi untuk variabel X1

b2 = Koefisien regresi untuk variabel X2

X1 = Variabel partisipasi

X2 = Variabel motivasi

ε = Nilai residu

Dalam penelitian ini, menggunakan uji interaksi dengan alasan sebagai berikut :

- Model ini mampu mengatasi multikolonirietas yang umumnya terjadi sangat tinggi apabila menggunakan uji selisih.
- Model ini memasukkan efek utama dalam regresi.

Adapun bentuk matematis persamaan regresi penelitian adalah sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \varepsilon$$

Dimana:

Y = Kesenjangan anggaran

B0 = Konstanta

β_1 = Koefisien regresi

X1 = Partisipasi anggaran

X2 = Motivasi

ε = Standar error

3.6.4 Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis akan dilakukan uji asumsi klasik yang mendasari penggunaan model regresi berganda sehingga data-data yang akan digunakan dalam pengujian hipotesis bebas dari kemungkinan penyimpangan kemungkinan asumsi klasik, yaitu tidak bias dan memiliki varians yang minimum. Uji asumsi klasik terdiri atas:

- a. Normalitas Variabel gangguan (*disturbance error*).
- b. Tidak terdapat multikolonieritas.
- c. Tidak terdapat heteroskedastisitas.
- d. Tidak terdapat Autokorelasi.

3.6.5 Pengujian Hipotesis

Hipotesis yang terdapat dalam penelitian ini akan melalui beberapa pengujian, yaitu Uji Koefisien Determinasi (R^2), uji signifikansi simultan (uji Statistik F), serta uji signifikansi parameter individual (uji Statistik t).

1. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi dilihat dari *adjusted R square* yang artinya seberapa besar kontribusi variabel terikat. Uji koefisien determinasi yaitu mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen.

Kelemahan menggunakan koefisien determinasi (R^2) adalah bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan ke dalam model. Setiap tambahan satu variabel independen, maka R^2 pasti meningkat tidak peduli apakah variabel tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Oleh karena itu banyak peneliti menganjurkan untuk menggunakan nilai *adjusted R²* pada saat mengevaluasi mana regresi model terbaik. Tidak seperti R^2 , nilai *adjusted R²* dapat naik atau turun apabila satu variabel independen ditambahkan ke dalam model.

Dalam kenyataan nilai *adjusted R²* dapat bernilai negatif, walaupun yang dikendaki harus bernilai positif. Jika dalam uji empiris didapat nilai *adjusted R²* negatif, maka nilai *adjusted R²* dianggap bernilai nol. Secara matematis jika nilai $R^2 = 1$, maka *adjusted R²* = $R^2 = 1$ sedangkan jika $R^2 = 0$, maka *adjusted R²* ($1-k$), jika $k > 1$, maka akan bernilai negatif.

Melalui koefisien determinasi dapat diketahui sejauh mana partisipasi dalam penyusunan anggaran, variabel motivasi anggaran dan variabel kesenjangan anggaran mampu mempengaruhi variabel kinerja pemimpin pada Dinas dan Badan. Semakin mendekati angka 1 atau 100 % maka semakin besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

2. Uji F

Uji F statistik digunakan untuk melihat apakah semua variabel bebas yang dimasukkan dalam model regresi mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel terikat. Uji ini dilakukan untuk mengetahui signifikansi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara bersama-sama atau secara keseluruhan (uji hipotesis pertama). Untuk menghitung nilai F_{hitung} digunakan rumus: (Gujarati, 2003).

$$F_{hitung} = \frac{R^2 / (k-1)}{(1-R^2) / (n-k)}$$

Dimana:

R^2 = koefisien determinasi

n = ukuran sampel

k = banyaknya variabel independen

Hasil perhitungan (F_{hitung}) kemudian dibandingkan dengan nilai

F_{tabel} dengan tingkat keyakinan 95 % ($\alpha = 0,05$) dengan kriteria keputusan sebagai berikut:

- Jika F_{hitung} kemudian dibandingkan $< F_{tabel}$ atau nilai signifikansi $> 0,05$, maka H_0 diterima dan H_a ditolak.
- Jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ nilai signifikansi $< 0,05$, maka H_0 diterima dan H_a ditolak.

Apabila tingkat signifikansinya (signifikan F_{hitung}) lebih kecil dari $\alpha 0,05$ maka H_a yang berarti secara bersama-sama variabel bebas berpengaruh secara signifikan terhadap variabel terikat. Sebaliknya apabila tingkat signifikansi F_{hitung} lebih besar dari $\alpha 0,05$ maka H_a ditolak artinya secara bersama-sama semua variabel bebas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel terikat.

3. Uji T

Uji t dilakukan untuk mengetahui besarnya pengaruh masing-masing variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan nilai t_{hitung} dengan t_{tabel} masing-masing variabel. Nilai t_{hitung} diperoleh dengan rumus:

$$t_{hitung} = \frac{\beta_i}{S\beta_i}$$

Dimana:

β_i : Koefisien regresi variabel independen ke-1

$S\beta_i$: Standar error dari variabel independen ke-1

Dari perhitungan tersebut, maka selanjutnya membandingkan antara nilai t_{hitung} dengan

nilai t tabel pada tingkat keyakinan 95 % ($\alpha = 0,05$), dengan kriteria keputusan:

- Jika $t \text{ hitung} \leq t \text{ tabel}$: H_0 diterima dan H_a ditolak.
- Jika $t \text{ hitung} \geq t \text{ tabel}$: H_0 ditolak dan H_a diterima.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Analisis Deskriptif

Analisis deskriptif merupakan analisis yang didasarkan pada hasil jawaban yang diperoleh dari responden, dimana responden memberikan pertanyaan dari penilaian atas pertanyaan-pertanyaan yang diajukan oleh peneliti. Kemudian yang diperoleh dari jawaban responden atas pertanyaan yang diajukan, selanjutnya dihitung persentasenya.

4.2 Hasil Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah alat bantu untuk membuktikan secara statistik bahwa hipotesa telah terbukti secara empiris atau berdasarkan fakta yang direpresentasikan oleh data, atau dengan kata lain statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk menganalisa data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa maksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum atau generalisasi. Statistik deskriptif umumnya digunakan oleh peneliti untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian utama.

Adapun hasil dari statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel. 1 sebagai berikut ini:

Tabel. 1
Hasil Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1	114	15	25	21.01	3.044
X2	114	29	50	42.39	6.458
Y	114	26	40	35.81	3.589
Valid N (listwise)	114				

Sumber : Data diolah SPSS 20.0 for Windows, 2016

Dari tabel. 1 dapat dilihat bahwa statistik deskriptif menunjukkan rata-rata dan deviasi standar, maximum, minimum dan jumlah dengan N adalah 114. Rata-rata variabel partisipasi anggaran adalah 21.01 dengan standar deviasinya adalah 3.044. Rata-rata variabel motivasi kinerja anggaran adalah 42.39 dengan standar deviasinya adalah 6.458. Rata-rata kesenjangan dalam penyusunan anggaran adalah 35.81 dengan standar deviasinya adalah 3.589. Adapun hasil maximum untuk variabel partisipasi anggaran adalah 25 dengan minimum 15, maximum untuk variabel motivasi kinerja anggaran adalah 50 dengan minimum 29, maximum untuk variabel untuk kesenjangan dalam penyusunan anggaran adalah 40 dengan minimum 26.

4.2.1 Uji Validitas

Jika $r \text{ hitung} \geq r \text{ tabel}$ (uji 2 sisi dengan sig 0,05) maka instrument item-item pertanyaan berkorelasi signifikan terhadap skor total dinyatakan valid.

Jika $r \text{ hitung} \leq r \text{ tabel}$ (uji 2 sisi dengan sig 0,05) maka instrument atau item-item pertanyaan tidak berkorelasi signifikan terhadap skor total dinyatakan tidak valid.

Validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat keandalan suatu alat ukur dan sebuah instrumen dikatakan valid jika mampu mengukur yang diinginkan, serta dapat mengungkapkan data dari variabel yang diteliti secara tepat dan akurat. Cara pengujian validitas dengan menghitung korelasi antar skor masing-masing pertanyaan dan skor total dengan menggunakan rumus korelasi *Product Moment*.

a. Variabel Partisipasi Anggaran (X1)

Uji Validitas atas seluruh item pertanyaan terkait variabel Partisipasi Anggaran dalam penyusunan anggaran (X1) menunjukkan nilai yang valid, dengan rata-rata $r \text{ hitung} \geq r \text{ tabel}$ (0,1849). Adapun hasil uji validitas untuk variabel partisipasi penyusunan anggaran (X1) dapat dilihat dari tabel. 2 berikut ini:

Tabel. 2
Uji Validitas

No	Variabel	No Item	R hitung	R tabel	Valid
1	Partisipasi Anggaran X ₁	Soal1	0,846	0,1849	Valid
		Soal2	0,515	0,1849	Valid
		Soal3	0,535	0,1849	Valid
		Soal4	0,870	0,1849	Valid
		Soal5	0,780	0,1849	Valid

Sumber : Data diolah SPSS 20.0 for Windows, 2016

Berdasarkan Tabel. 2 pengujian validitas instrument penelitian (kuisisioner) dengan 5 pertanyaan untuk partisipasi anggaran mendapatkan nilai $r_{hitung} \geq r_{tabel}$, yang mana r_{tabel} dari 114 responden adalah 0,1849, dan $P \leq 0,05$ sehingga keseluruhan instrumen penelitian tersebut dikatakan valid.

b. Variabel Motivasi (X₂)

Adapun hasil uji validitas untuk variabel Motivasi Kinerja Anggaran dapat dilihat pada tabel. 3 di bawah ini:

Tabel. 3
Uji Validitas

No	Variabel	No Item	R hitung	R tabel	Valid
1	Motivasi Kinerja Anggaran X ₂	Soal1	0,823	0,1849	Valid
		Soal2	0,664	0,1849	Valid
		Soal3	0,770	0,1849	Valid
		Soal4	0,762	0,1849	Valid
		Soal5	0,804	0,1849	Valid
		Soal6	0,743	0,1849	Valid
		Soal7	0,749	0,1849	Valid
		Soal8	0,696	0,1849	Valid
		Soal9	0,826	0,1849	Valid
		Soal10	0,788	0,1849	Valid

Sumber : Data diolah SPSS 20.0 for Windows, 2016

Berdasarkan Tabel. 3 pengujian validitas instrument penelitian (kuisisioner) dengan 10 pertanyaan untuk Motivasi Kinerja Anggaran X₂ mendapatkan nilai $r_{hitung} \geq r_{tabel}$, yang mana r_{tabel} dari 114 responden adalah 0,1849, dan $P \leq 0,05$ sehingga keseluruhan instrumen penelitian tersebut dikatakan valid.

c. Kesenjangan Dalam Penyusunan Anggaran (Y)

Adapun hasil uji validitas untuk variabel Kesenjangan dalam penyusunan anggaran dapat dilihat pada tabel. 4 di bawah ini:

Tabel. 4
Uji Validitas

No	Variabel	No Item	R hitung	R tabel	Valid
1	Kesenjangan dalam penyusunan anggaran Y	Soal1	0,574	0,1849	Valid
		Soal2	0,674	0,1849	Valid
		Soal3	0,598	0,1849	Valid
		Soal4	0,597	0,1849	Valid
		Soal5	0,680	0,1849	Valid
		Soal6	0,732	0,1849	Valid
		Soal7	0,649	0,1849	Valid
		Soal8	0,552	0,1849	Valid

Sumber : Data diolah SPSS 20.0 for Windows, 2016

Berdasarkan Tabel. 4 pengujian validitas instrument penelitian (kuisisioner) dengan 8 pertanyaan untuk Kesenjangan dalam penyusunan anggaran Y mendapatkan nilai $r_{hitung} \geq r_{tabel}$, yang mana r_{tabel} dari 114 responden adalah 0,1849, dan $P \leq 0,05$ sehingga keseluruhan instrumen penelitian tersebut dikatakan valid.

4.2.2 Uji Reabilitas

Hasil uji reliabilitas dinyatakan reliabel jika hasil perhitungan memiliki koefisien keandalan (*reliabilitas*) sebesar $\alpha \geq 0,05$. Atau Instrumen memiliki tingkat reliabilitas yang tinggi jika nilai koefisien yang diperoleh $>0,6$ Imam Ghazali (2011).

Adapun hasil dari hasil uji reliabilitas dapat dilihat pada tabel. 5 berikut ini:

Tabel. 5
Uji Reliabilitas

No	Variabel	Alpha	Ket.
1	Partisipasi Anggaran (X ₁)	0,756	Reliabel
2	Motivasi Kinerja Anggaran (X ₂)	0,920	Reliabel
3	Kesenjangan Dalam Penyusunan Anggaran (Y)	0,780	Reliabel

Hasil uji reliabilitas yang disajikan dalam tabel. 5 dinyatakan reliabel dengan hasil perhitungan memiliki koefisien keandalan (*reliabilitas*) diatas 0,6.

4.3 Hasil Uji Asumsi Klasik

4.3.1 Uji Normalitas

Adapun hasil dari hasil uji normalitas dapat dilihat di bawah ini:

Tabel. 6

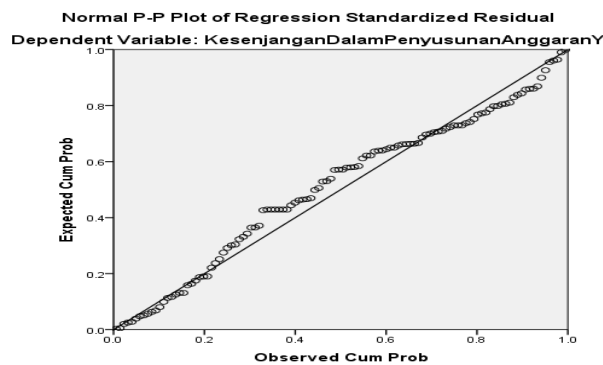
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		X1	X2	Y
N		114	114	114
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	21.01	42.39	35.81
	Std. Deviation	3.044	6.458	3.589
	Absolute	.124	.149	.150
Most Extreme Differences	Positive	.095	.119	.121
	Negative	-.124	-.149	-.150
Kolmogorov-Smirnov Z		1.328	1.595	1.606
Asymp. Sig. (2-tailed)		.059	.012	.011

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data

Gambar. 1
Uji Normalitas



Sumber :Data diolahSPSS 20.0 for Windows, 2016

Dari analisis kurva pada gambar 1 dilihat bahwa data menyebar di sekitar diagram dan mengikuti model regresi sehingga dapat disimpulkan bahwa data yang diolah merupakan data yang berdistribusi normal sehingga uji normalitas terpenuhi.

4.3.2 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dilakukan dengan menghitung nilai *variance inflation factor* (VIF)

dantolerance dari masing-masing variabel independen. Nilai yang umum dipakai untuk menunjukkan tidak adanya multikolinearitas adalah nilai $VIF > 10$ dan $tolerance < 0,10$.

Adapun hasil uji multikolinearitas pada tabel. 7 penelitian ini menunjukkan hasil sebagai berikut:

Tabel. 7
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Toleranc e	VIF
(Constant)	16.242	2.138		7.596	.000		
X1	.659	.087	.559	7.603	.000	.918	1.090
X2	.135	.041	.243	3.299	.001	.918	1.090

a. Dependent Variable: Y

Sumber: Data diolahSPSS 20.0 for Windows, 2016

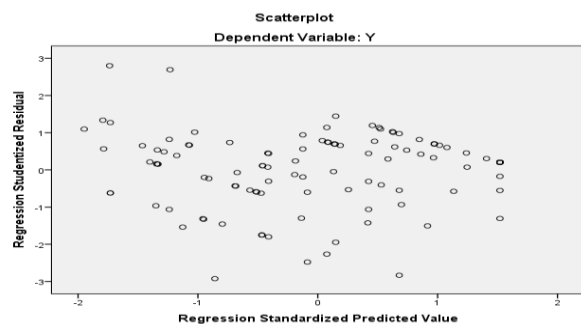
Berdasarkan tabel. 7 terlihat bahwa nilai tolerance untuk variabel Partisipasi Anggaran (X_1) sebesar 0,918 dan Motivasi Kinerja Anggaran (X_2) sebesar 0,918, dimana nilainya lebih besar dari 0,1 atau 10% dan nilai VIF untuk X_1 sebesar 1,090, X_2 1,090 dimana nilainya kecil dari 10 (sepuluh). Dengan demikian berarti dapat disimpulkan bahwa antar variabel bebas tidak mengandung multikolinearitas.

4.4 Uji Heteroskedasti

Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varian dari residual satu pengamatan kepengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat Grafik Plott (*Scatter plot*). Jika tidak terdapat pola yang jelas, seperti titik menyebar di atas dan dibawah angka 0 (nol) pada sumbu Y, maka tidak terdapat heteroskedastisitas.

Adapun hasil dari uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada gambar berikut ini:

Gambar. 2
Uji Heteroskedastisitas



Sumber : Data diolah SPSS 20.0 for Windows, 2016

Berdasarkan gambar 2 di atas, maka model regresi penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas. Hal ini dapat dilihat dari Grafik Plott diatas, dimana titik-titik tidak memperlihatkan pola yang jelas dan menyebar di atas dan di bawah angka nol pada sumbu Y.

4.5 Hasil Uji Hipotesa

4.5.1 Uji Regresi Linier Berganda

Pembuatan persamaan regresi berganda dengan menggunakan output SPSS 20.0 dapat dilakukan dengan menginterpretasikan angka-angka yang termuat dalam tabel. 8 di bawah ini:

Tabel. 8
Uji Regresi Linier Berganda

Model	Coefficients ^a						
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	16.242	2.138		7.596	.000		
X1	.659	.087	.559	7.603	.000	.918	1.090
X2	.135	.041	.243	3.299	.001	.918	1.090

a. Dependent Variable: Y

Sumber : Data diolah SPSS 20.0 for Windows, 2016

Berdasarkan tabel. 8 hubungan antara variabel independen dan variabel dependen dapat dirumuskan kedalam persamaan sebagai berikut:

$$Y = 16,242 + 0,659 X_1 + 0,135 X_2 + \epsilon$$

Persamaan regresi diatas mempunyai makna sebagai berikut :

1. Nilai Konstanta sebesar 16,242, menunjukkan arti bahwa apabila nilai X_1 dan X_2 dinilainya adalah 0, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan tetap sebesar 16,242.
2. Koefisien regresi untuk variabel X_1 , yaitu variabel partisipasi anggaran sebesar 0,659. Nilai koefisien tersebut menunjukkan bahwa apabila variabel X_1 , naik dapat memperkuat hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap aparat kinerja pemerintah dengan penambahan satu tingkat interaksi antara partisipasi penyusunan

anggaran akan mengalami kenaikan sebesar 0,659. Hal ini menggambarkan ketika partisipasi anggaran naik, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan naik. Dengan asumsi variabel X_2 konstan.

3. Koefisien regresi untuk variabel X_2 yaitu motivasi kinerja anggaran sebesar 0,135. Nilai koefisien tersebut menunjukkan bahwa apabila variabel X_2 naik sebesar satu satuan, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan mengalami kenaikan sebesar 0,135. Hal ini menggambarkan ketika motivasi kinerja anggaran naik, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan naik. dengan asumsi variabel X_1 konstan.

4.5.2 Uji Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi dilihat dari *adjusted R square* yang artinya seberapa besar kontribusi variabel terikat. Uji koefisien determinasi yaitu

mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen.

Adapun hasil dari uji dari koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel. 9 di bawah ini:

Tabel. 9

Model Summary^a

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change
1	.670 ^a	.449	.439	2.688	.449	45.275	2	111	.000

a. Predictors: (Constant), X2, X1

b. Dependent Variable: Y

Sumber : Data diolah SPSS 20.0 for Windows, 2016

Pada table. 9 menunjukkan bahwa nilai adjusted R² sebesar 0,439 hal ini berarti 43,9% variabel kesenjangan dalam penyusunan anggaran dipengaruhi oleh dua variabel penjelas yaitu partisipasi anggaran dan motivasi kinerja anggaran. Sisanya 56,1% dipengaruhi oleh faktor atau variabel lain yang tidak disetarakan dalam penelitian ini.

4.6 Uji F

Uji F statistik digunakan untuk melihat apakah semua variabel bebas yang dimasukkan dalam model regresi mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel terikat. Adapun hasil perhitungannya terangkum pada table. 10 berikut ini :

Tabel. 10

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	654.021	2	327.011	45.275	.000 ^b
Residual	801.733	111	7.223		
Total	1455.754	113			

a. Dependent Variable: Y

b. Predictors: (Constant), X2, X1

Sumber : Data diolah SPSS 20.0 for Windows, 2016

Berdasarkan tabel. 10 pengujian hipotesa mengenai variabel partisipasi anggaran, dan motivasi kinerja anggaran secara simultan pada tabel diatas diperoleh nilai F_{hitung} yaitu 45,275 yang mana F_{tabel} dari $df1 = k-1$, dimana (k = jumlah variabel bebas dan terikat) $df2 = n-k$ dimana n = jumlah observasi/ sampel, ($df1 = 3-1=2$ dan $df2 = 114-3= 111$). Jadi nilai F_{tabel} adalah 3,08, sehingga F_{hitung} lebih besar dari F_{tabel} , $45,275 > 3,08$. Dan juga diperoleh nilai signifikannya sebesar 0,000.

Dengan demikian dapat dibandingkan bahwa nilai signifikan pada tabel diatas ($0,000 < 0,05$) maka H_a diterima H_o ditolak, hal ini berarti variabel partisipasi anggaran dan motivasi kinerja anggaran,

secara bersama-sama berpengaruh terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

4.6 Uji F

Uji t dilakukan untuk mengetahui besarnya pengaruh masing-masing variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dengan t tabel masing-masing variabel.

Adapun hasil dari analisis yang menunjukkan koefisien signifikan disajikan pada tabel. 11 berikut ini:

Tabel. 11

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	16.242	2.138		7.596	.000
X1	.659	.087	.559	7.603	.000
X2	.135	.041	.243	3.299	.001

a. Dependent Variable: Y

Sumber : Data diolah SPSS 20.0 for Windows, 2016

4.7 Pembahasan

4.7.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Kesenjangan Anggaran

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ketika badan penyusun anggaran Dinas dan Badan Kabupaten Tanjung Jabung Timur menerapkan partisipasi anggaran dan memiliki motivasi pencapaian kinerja anggaran yang tinggi maka badan penyusun anggaran akan memiliki kecenderungan yang tinggi untuk melakukan kesenjangan anggaran dalam proses penyusunan anggaran, yaitu untuk mencegah terjadinya kesenjangan anggaran.

Kesimpulan yang didapat secara keseluruhan, bahwa 50,00 persen rata-rata menyatakan sangat setuju yang artinya responden pada kantor Dinas dan Badan di Tanjung Jabung Timur mendukung setuju adanya kesenjangan anggaran dalam menyusun kinerja pemerintah sehingga dengan adanya pernyataan sangat setuju lebih tinggi persentase dari pernyataan yang lainnya dapat mengurangi terjadinya kesenjangan anggaran.

Dengan demikian dapat dibandingkan bahwa nilai signifikan dari hasil penelitian ini berarti variabel partisipasi anggaran dan motivasi kinerja anggaran, sangat berpengaruh secara keseluruhan terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

Jadi, kinerja pemimpin baik Dinas maupun Badan aparatur pemerintah diharapkan dapat meningkat dengan adanya partisipasi yang tinggi dari setiap manajer publik pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

Berdasarkan hal ini juga diharapkan tercapainya sasaran/target yang telah ditetapkan sebelumnya, dan diperoleh realisasi anggaran yang lebih baik karena adanya tanggung jawab moril dari pelaksana anggaran untuk mencapai dan meningkatkan kinerjanya.

4.7.2 Pengaruh Motivasi terhadap Kesenjangan Anggaran

Hipotesis kedua menyatakan bahwa motivasi pencapaian kinerja berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran. Hasil analisis terdapat nilai sig 0,004. Nilai sig lebih kecil dari nilai probabilitas 0,05 atau nilai $0,004 < 0,05$ maka H_2 diterima dan H_0 ditolak. Variabel X_2 mempunyai t hitung yakni 2,951 dengan t tabel 1,658. Jadi $t_{hitung} X_2 2,951 > t_{tabel} 1,658$. Hal tersebut membuktikan bahwa variabel motivasi kinerja anggaran merupakan variabel yang berpengaruh secara parsial terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

Perilaku manusia ditimbulkan atau dimulai dengan adanya motivasi, begitu pula dengan perilaku badan yang terlibat dalam penyusunan anggaran pada

Dinas dan Badan juga memiliki motivasi tersendiri. Reksohadiprodjo dan Handoko (2000) mengemukakan bahwa “motivasi adalah keadaan dalam pribadi seseorang yang mendorong keinginan individu untuk melakukan kegiatan-kegiatan tertentu guna mencapai suatu tujuan”.

Temuan penelitian ini mendukung teori agensi yang mengemukakan bahwa Dinas dan Badan (dalam hal ini sebagai pihak manajemen) selaku pihak yang menerima wewenang dari pihak yang memberikan wewenang yaitu publik (*prinsipal*) diharuskan menyusun serta melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan sebaik-baiknya. Hal ini merupakan sebagai bentuk pertanggungjawaban dari pihak manajemen (Dinas dan Badan) kepada pemberi wewenang yaitu masyarakat. Temuan ini juga mendukung teori agensi yaitu perilaku penyusunan anggaran dalam mempengaruhi anggaran yang ditetapkan untuk kompensasi atas pencapaian kinerja anggaran.

Hasil penelitian ini mendukung teori atribusi yang mengungkapkan bahwa tindakan yang dilakukan oleh seseorang maupun suatu instansi tertentu juga dipengaruhi faktor internal yang dalam hal ini adalah motivasi pencapaian kinerja anggaran. Adanya motivasi pencapaian kinerja anggaran yang dimiliki para bawahan yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran akan menyebabkan bawahan cenderung melakukan kesenjangan anggaran karena para bawahan akan cenderung menghindari resiko kegagalan dalam pencapaian target anggaran.

Semakin tinggi motivasi pencapaian kinerja anggaran yang dimiliki oleh bawahan atau partisipan anggaran maka kecenderungan untuk melakukan kesenjangan anggaran juga akan semakin tinggi.

Hal ini terbukti dari hasil semua uji yang telah dilakukan oleh peneliti bahwa motivasi kinerja anggaran sebesar 0,135. Dan hal tersebut menunjukkan bahwa apabila variabel naik secara bertahap, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan mengalami kenaikan sebesar 0,135. Hal ini menggambarkan ketika motivasi kinerja anggaran naik, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan naik pula.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa motivasi yang diberikan oleh unit kerja Pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur sangat tinggi, tetapi hal ini bertolak belakang dengan fenomena yang terjadi pada saat ini. Unit kerja Pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur belum mampu untuk meningkatkan motivasi yang ada dari dalam diri karyawan itu sendiri maupun yang diberikan oleh orang lain, dengan melihat kondisi kerja di setiap unit kerja Pemerintah sewaktu melakukan penelitian yang kurang nyaman dan tidak kondusif mengakibatkan kurangnya motivasi para karyawan akan tanggung jawab masing-masing.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisa data yang telah diuraikan sebelumnya maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Partisipasi anggaran dan motivasi kinerja anggaran, secara bersama-sama berpengaruh terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan Kabupaten Tanjung Jabung Timur.
2. Partisipasi anggaran merupakan variabel yang berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur.
3. Motivasi kinerja anggaran berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

Berdasarkan hasil regresi linier berganda, menunjukkan bahwa ketika partisipasi dan motivasi kinerja anggaran naik, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan naik dan akan berpengaruh pada penyusunan anggaran kinerja pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

Berdasarkan hasil uji statistic yang dilakukan dapat dirumuskan sebagai berikut :

$$Y = 16,242 + 0,659 X_1 + 0,135 X_2 + \epsilon$$

Persamaan regresi diatas mempunyai makna sebagai berikut :

1. Nilai Konstanta sebesar 16,242, menunjukkan arti bahwa apabila nilai X_1 dan X_2 dinilainya adalah 0, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan tetap sebesar 16,242.
2. Koefisien regresi untuk variabel X_1 , yaitu variabel partisipasi anggaran sebesar 0,659. Nilai koefisien tersebut menunjukkan bahwa apabila variabel X_1 naik dapat memperkuat hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap aparat kinerja pemerintah dengan penambahan satu tingkat interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran akan mengalami kenaikan sebesar 0,659. Hal ini menggambarkan ketika partisipasi anggaran naik, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan naik. Dengan asumsi variabel X_2 konstan.
3. Koefisien regresi untuk variabel X_2 yaitu motivasi kinerja anggaran sebesar 0,135. Nilai koefisien tersebut menunjukkan bahwa apabila variabel X_2 naik sebesar satu satuan, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan mengalami kenaikan sebesar 0,135. Hal ini menggambarkan ketika motivasi kinerja anggaran naik, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan naik. dengan asumsi variabel X_1 konstan.

Hal ini menunjukkan bahwa dari salah satu hasil uji dengan salah satu model menunjukkan bahwa nilai adjusted R^2 sebesar 0,439 hal ini berarti 43,9%

variabel kesenjangan dalam penyusunan anggaran dipengaruhi oleh dua variabel penjelas yaitu partisipasi anggaran dan motivasi kinerja anggaran. Sisanya 56,1% dipengaruhi oleh faktor atau variabel lain yang tidak disetarakan dalam penelitian ini.

Berdasarkan pengujian hipotesa pengujian hipotesa mengenai variabel partisipasi anggaran, dan motivasi kinerja anggaran secara simultan pada tabel diatas diperoleh nilai F_{hitung} yaitu 45,275 yang mana F_{tabel} dari $df_1 = k-1$, dimana (k = jumlah variabel bebas dan terikat) $df_2 = n-k$ dimana n = jumlah observasi/ sampel, ($df_1 = 3-1=2$ dan $df_2 = 114-3=111$). Jadi nilai F_{tabel} adalah 3,08, sehingga F_{hitung} lebih besar dari F_{tabel} , $45,275 > 3,08$. Dan juga diperoleh nilai signifikannya sebesar 0,000.

Dengan demikian dapat dibandingkan bahwa nilai signifikan pada tabel diatas ($0,000 < 0,05$) maka H_0 diterima H_0 ditolak, hal ini berarti variabel partisipasi anggaran dan motivasi kinerja anggaran, secara bersama-sama berpengaruh terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

Uji t dilakukan untuk mengetahui besarnya pengaruh masing-masing variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dengan t tabel masing-masing variabel. Adapun hasil dari analisis yang menunjukkan koefisien signifikan.

Hasil analisis terdapat nilai sig 0,000. Nilai sig lebih kecil dari nilai probabilitas 0,05 atau nilai $0,000 < 0,05$ maka H_1 diterima dan H_0 ditolak. Variabel X_1 mempunyai t hitung yakni 7.603 dengan t tabel 1.658. Jadi $t_{hitung} X_1 7.603 > t_{tabel} 1.658$. Hal tersebut membuktikan bahwa variabel partisipasi anggaran merupakan variabel yang berpengaruh secara parsial terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

Berdasarkan pengujian hipotesis ke dua bahwa Pengaruh Motivasi Kinerja Anggaran Terhadap Kesenjangan Dalam Penyusunan Anggaran adalah: Hasil analisis terdapat nilai sig 0,001. Nilai sig lebih kecil dari nilai probabilitas 0,05 atau nilai $0,001 < 0,05$ maka H_2 diterima dan H_0 ditolak. Variabel X_2 mempunyai t hitung yakni 3.299 dengan t tabel 1,658. Jadi $t_{hitung} X_2 3.299 > t_{tabel} 1,658$. Hal tersebut membuktikan bahwa variabel motivasi kinerja anggaran merupakan variabel yang berpengaruh secara parsial terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

Kesimpulan yang didapat secara keseluruhan ,bahwa 50,00 persen rata-rata menyatakan sangat setuju yang artinya responden pada kantor Dinas dan Badan di Tanjung Jabung Timur mendukung setuju adanya kesenjangan anggaran dalam menyusun kinerja pemerintah sehingga dengan adanya pernyataan sangat setuju lebih tinggi persentase dari pernyataan yang lainnya dapat mengurangi terjadinya kesenjangan anggaran.

Dengan demikian dapat dibandingkan bahwa nilai signifikan dari hasil penelitian ini berarti variabel partisipasi anggaran dan motivasi kinerja anggaran, sangat berpengaruh secara keseluruhan terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

Jadi, kinerja pemimpin baik Dinas maupun Badan aparatur pemerintah diharapkan dapat meningkat dengan adanya partisipasi yang tinggi dari setiap manajer publik pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Tanjung Jabung Timur. Berdasarkan hal ini juga diharapkan tercapainya sasaran/target yang telah ditetapkan sebelumnya, dan diperoleh realisasi anggaran yang lebih baik karena adanya tanggung jawab moril dari pelaksana anggaran untuk mencapai dan meningkatkan kinerjanya.

Hipotesis kedua menyatakan bahwa motivasi pencapaian kinerja berpengaruh positif terhadap kesenjangan anggaran. Hasil analisis terdapat nilai sig 0,004. Nilai sig lebih kecil dari nilai probabilitas 0,05 atau nilai $0,004 < 0,05$ maka H_2 diterima dan H_0 ditolak. Variabel X_2 mempunyai t hitung yakni 2,951 dengan t tabel 1,658. Jadi $t_{hitung} X_2 2,951 > t_{tabel} 1,658$. Hal tersebut membuktikan bahwa variabel motivasi kinerja anggaran merupakan variabel yang berpengaruh secara parsial terhadap kesenjangan dalam penyusunan anggaran pada Dinas dan Badan di Kabupaten Tanjung Jabung Timur.

”Temuan penelitian ini mendukung teori agensi yang mengemukakan bahwa Dinas dan Badan (dalam hal ini sebagai pihak manajemen) selaku pihak yang menerima wewenang dari pihak yang memberikan wewenang yaitu publik (prinsipal) diharuskan menyusun serta melaksanakan anggaran yang telah dibuat dengan sebaik-baiknya. Hal ini merupakan sebagai bentuk pertanggungjawaban dari pihak manajemen (Dinas dan Badan) kepada pemberi wewenang yaitu masyarakat. Temuan ini juga mendukung teori agensi yaitu perilaku penyusunan anggaran dalam mempengaruhi anggaran yang ditetapkan untuk kompensasi atas pencapaian kinerja anggaran.

Hasil penelitian ini mendukung teori atribusi yang mengungkapkan bahwa tindakan yang dilakukan oleh seseorang maupun suatu instansi tertentu juga dipengaruhi faktor internal yang dalam hal ini adalah motivasi pencapaian kinerja anggaran. Adanya motivasi pencapaian kinerja anggaran yang dimiliki para bawahan yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran akan menyebabkan bawahan cenderung melakukan kesenjangan anggaran karena para bawahan akan cenderung menghindari resiko kegagalan dalam pencapaian target anggaran. Semakin tinggi motivasi pencapaian kinerja anggaran yang dimiliki oleh bawahan atau partisipan anggaran maka kecenderungan untuk melakukan kesenjangan anggaran juga akan semakin tinggi.

Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Dunk dan Nouri (2008) menyatakan bahwa pihak manajemen maupun badan penyusun anggaran sebagai pelaksana dari anggaran tersebut mempunyai motivasi untuk melakukan tindakan yang mempengaruhi isi dari anggaran yang akan ditetapkan. Melalui kesempatan tersebut digunakan pihak manajemen untuk mencapai keuntungan pribadi. Khususnya dalam rangka memperoleh kompensasi atas kinerja anggaran divisinya seperti yang telah diteliti oleh Schiff dan Lewin (2005).

Motivasi untuk memperoleh kompensasi dapat membuat pihak penyusun anggaran akan cenderung untuk menganggarkan pendapatan sedikit lebih rendah dan pengeluaran dibuat sedikit lebih tinggi dengan tujuan agar mudah dicapai. Hal ini sesuai dengan teori agensi yang mengasumsikan bahwa setiap individu bertindak untuk kepentingan mereka sendiri. Perilaku yang dilakukan oleh pihak manajemen dengan menganggarkan pendapatan sedikit lebih rendah dan pengeluaran dibuat sedikit lebih tinggi dengan tujuan agar mudah dicapai disebut juga kesenjangan anggaran (Anthony dan Govindarajan, 2001). Perilaku manajemen dalam hal ini badan penyusun anggaran termasuk dalam masalah kritis karena memiliki kecenderungan untuk melakukan tindakan yang akan menguntungkan diri sendiri.

Secara keseluruhan dari semua item pernyataan kuisisioner peneliti menunjukkan bahwa responden lebih banyak memilih pernyataan Sangat Setuju (SS) ini berarti kesenjangan anggaran yang ada pada Dinas dan Badan Kabupaten Tanjung Jabung Timur menunjukkan tingginya angka persentase terhadap kesenjangan anggaran untuk tidak melaksanakan kesenjangan anggaran dalam kinerja pada Dinas dan Badan yang ada pada SKPD di Tanjung Jabung Timur ini terlihat dari hasil uji hipotesa yang dilaksanakan.

Hal ini terbukti dari hasil semua uji yang telah dilakukan oleh peneliti bahwa motivasi kinerja anggaran sebesar 0,135. Dan hal tersebut menunjukkan bahwa apabila variabel naik secara bertahap, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan mengalami kenaikan sebesar 0,135. Hal ini menggambarkan ketika motivasi kinerja anggaran naik, maka kesenjangan dalam penyusunan anggaran akan naik pula.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa motivasi yang diberikan oleh unit kerja Pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur sangat tinggi, tetapi hal ini bertolak belakang dengan fenomena yang terjadi pada saat ini. Unit kerja Pemerintah Kabupaten Tanjung Jabung Timur belum mampu untuk meningkatkan motivasi yang ada dari dalam diri karyawan itu sendiri maupun yang diberikan oleh orang lain, dengan melihat kondisi kerja di setiap unit kerja Pemerintah sewaktu melakukan penelitian yang kurang nyaman dan tidak kondusif

mengakibatkan kurangnya motivasi para karyawan akan tanggung jawab masing-masing.

5.2 Saran

Saran bagi penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Peneliti selanjutnya dapat menambahkan waktu pengambilan data karena dengan pengambilan data yang lebih lama memungkinkan responden memiliki cukup waktu dalam pengisian kuisioner sehingga dapat menghasilkan data yang lebih akurat.
2. Peneliti selanjutnya dapat memperluas tempat penelitian pada pemerintah daerah kabupaten dan provinsi yang lain, sehingga diharapkan data yang didapatkan juga maksimal sehingga hasil penelitian dapat digeneralisasikan.

DAFTAR REFERENSI

- Arifin. 2010. *Peran Akuntan dalam Menegakkan Prinsip Good Corporate Governance pada Perusahaan di Indonesia (Tinjauan Perspektif Teori Keagenan)*
- Anthony, R.N dan V. Govindarajan. 2001. *Management Controls Systems*. Boston: Mc Graw-Hill Co
- Asnawi. 2008. *Partisipasi Anggaran, Komitmen Organisasi dan Keterlibatan Pekerjaan Pengaruhnya Terhadap Senjangan Anggaran (Slack Budgeting)*, Yogyakarta
- Asriningati. 2008. *Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran (Studi Kasus pada Perguruan Tinggi Swata di Daerah Istimewa Yogyakarta)*
- Aziz Aafis Tanjung, 2014. *Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis SK*
- Amir, Amri & Junaidi,dkk, 2009. *Metodologi Penelitian Ekonomi dan Terapannya*, Bogor: IPB Press
- Andika, 2010. *Pengaruh Sitem Pengukuran Kinerja Dan Motivasi Terhadap Kinerja*. Skripsi Universitas Jember
- Baldric Siregar, 2015. *Akuntansi Sektor Publik (Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah)*
- Baiman, S. 2008. Agency Theory In Managerial Accounting : A Survey *Jurnal Of Accounting Literature I*. pp:154-213.
- Brownell, P. 1982. A Field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of Control *Accounting Review*. pp: 766-777.
- Brownell, P. dan McInnes, M. 2007. Budgetary Participation, Motivation an Managerial Performance, *The Accounting Review*. pp: 587-600.
- Chow, CW dan A. Wong-Boren, (2007), 'Voluntary Financial Disclosure by Mexican Corporation', *Accounting Review*, 62, July, pp.533-541.
- Cooke,T.E, (2009), 'The Impact of Size, Stock Market Listing and Industry Type on Disclosure in the Annual Reports of Japanese Listed Corporations', *Accounting and Business Research*, 22, Summer, pp. 229-237.
- Coryanata, Isma. 2004 *Pelimpahan Wewenang dan Komitmen Organisasi Dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kinerja Manejerial*. Simposium Nasional Akuntansi VII.
- Darlis, Edfan. 2009. *Analisis Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi dengan Senjangan Anggaran*. *Jurnal Riset dan Akuntansi Indonesia*, Vol.1. pp:85-101.
- Darise Nurlan, 2008. *Akuntansi Keuangan Daerah (Akuntansi Sektor Publik)*
- Davis, K. dan Newstrom, J.W. 2008. Perilaku dalam Organisasi. Erlangga.Jakarta.
- Dunk, A.S, dan H. Nouri. 2009. Antecedents of budgetary slack: A literature review and synthesis. *Journal of Accounting* Vol. 17. pp: 72-96
- Dunk, A.S, 2008. The Effect of Budget Emhpasis and Information Assymetry on Relation Between Budgetary Participation and Slack. *The Accounting Review*. Vol.68. pp:400-410.
- Fitri, Yulia. 2009. *Pengaruh Informasi Asimetri, Partisipasi Penganggaran dan Komitmen Organisasi Terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran (Studi Empiris pada Universitas Swasta di Kota Bandung)*. *Seminar Nasional Akuntansi*. Vol. 7. Pp: 581-597.
- Ghozali, Imam. 2010. *Aplikasi analisis multivariat dengan program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang
- Govindarajan, V. 1986. Impact of Participation in the Budgetary Process on attitudes and Performance : Universalistic and Contingency Perspectives. *Decision Sciences*. pp: 496-516.
- Gujarati, Damodar. 2007. *Basic Econometrics*. McGraw-Hill, Inc.

- Hartono, Jogianto. 2008. *Metode Penelitian Bisnis*, Penerbit BPFE, Yogyakarta. Hasibuan, Melayu S.P. 2008. *Manajemen Sumber Daya Manusia*, Rajawali.Jakarta.
- Ikhsan, Arfan dan Ishak Muhammad. 2009. *Akuntansi Keperilakuan*. Salemba Empat. Jakarta
- Ikhsan, Arfan dan La Ane. 2009. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi. Proceeding Simposium Nasional Akuntansi X*, Makasar.
- Junaidi Chaniago, *Aplikasi Statistik dengan SPSS 20.0 Jambi*
- Kenis, Izzettin, 2009. Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance, *The Accounting Review*. Vol. 4. pp: 707-271
- Loecke, 2008. Budgetary Beasing in organization: Theoretical Framework and Empirical Evidence. *Accounting, Organization and Society*. pp: 281-301
- Luhendru, Desmiyawati (2009), Tesis *Partisipasi Anggaran Terhadap Kesenjangan Anggran*, Universitas Jember
- Manahan, P. Tampubolon. 2009. *Perilaku Keorganisasian (Organization Behavior)*. Cetakan Pertama. Ghalia Indonesia. Jakarta.
- Mardiasmo. 2008. *Akuntansi Sektor Publik*. Audi. Yogyakarta.Merchant.
- Milani, K. 2008. The Relationship of Partisipation in Buget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitude: A Field Study, *The Accounting Review*. pp: 274-284.
- Mardiasmo. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Audi ,Yogyakarta.
- Moenir, A.S. 2009. *Kepemimpinan Kerja, Peranan, Teknik dan Keberhasilan*, PT Bina Aksara. Jakarta
- Mediana, Putri Cahaya, 2011. *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Evaluasi dan Kompensasi Terhadap Kinerja Manejerial*. Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Jember
- Purwanto, Ngalm. 2009. *Prinsip-prinsip dan Teknik Evaluasi Pengajaran*. Remaja Karya. Bandung
- Reksohadiprojo, Sukanto dan Hani Handoko. 2010. *Organisasi Perusahaan Teori, Struktur Dan Perilaku*. BPFE. Yogyakarta
- Republik Indonesia, Undang-Undang RI No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.
- Republik Indonesia, Undang-Undang RI No. 33 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.
- Republik Indonesia, Undang-Undang RI No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Pemerintah dan Peratutran Daerah Nomor 38, Tahun 2007
- Sandi, Riduwan A. 2010. *Pengaruh Partisipasi Penganggaran, Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Slack Anggaran*. Skripsi. Tidak Diterbitkan. Universitas Lampung. Bandar Lampung.
- Sardjito, Bambang dan Muthaher, Osmad. 2007. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*. Simposium Nasional Akuntansi X, Makasar.
- Siagian P. Sondang. 2008. *Teori Motivasi dan Aplikasi*. PT. Rineka Cipta. Jakarta.
- Singarimbun, M. dan S. Effendi. 2009, *Metode Penelitian Survei* , Erlangga. Jakarta.
- Siswanto, Bejo. 2009. *Manajemen Tenaga Kerja*. Sinar Baru. Bandung
- Supriyono, R. A. dan Akhmad Sykhroza. 2003. *Peran Asimetri Informasi dan Peresponan Keinginan Sosial Sebagai Variabel Moderating Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan Kinerja Manajer di Indonesia*. Simposium Nasional Akuntansi IV, Surabaya.
- Sinambela, Elizar, 2008. *Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manejerial*, Tesis S2 Program Pasca Sarjana Universitas Sumatra Utara, Medan
- Subagio, Lilik, 2000, *Pengaruh Partisipasi Dalam Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manejerial : Komitmen Tujuan Sebagai Variabel Intervening*, Tesis S2 Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro, Semarang.
- Schiff, M dan A. Y. Lewin. 2009. The Impact of Budgets on people. *The Accounting Review* Vol. 45. pp: 259-268.
- Winarni, Yuli. 2008. Evaluasi Budgetary Slack dan evaluasi Kinerja Pendapatan Asli Daerah Pemerintah Kota Malang. *Jurnal Ekonomi dan Manajemen* Vol. 7. pp: 142-152
- Weiner. 2010. *Handbook Of Psychology: Industrial And Organizational Psychology*. John Willey&Sons, Inc. New Jersey
- Young, S.M. 1985. Participative Budgeting: The Effect of Risk Aversion and Assymetric Information on Budgetary Slack. *Journal*

of Accounting Research, Vol. 23. pp: 829-842.

Yuwono, I.B. 2009. Pengaruh Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, Vol. 1. pp: 37-55.

